Office of the Auditor General of Canada

Auditing of Efficiency

October 1995

102-07607/

Foreword

Purpose of the guide

This guide is for all staff conducting value-for-money audits of departments and agencies. It is intended to enhance their understanding of the Auditor General's mandate for auditing the efficiency of government operations, and to help them fulfil that mandate.

Authority and application

The guidance in this document should be tailored as appropriate to meet the particular needs of the audit and the operating characteristics of the organization being audited. The Guide should be used in conjunction with the Value-for-Money Audit Manual. Although designed to offer guidance for work carried out on value-for-money (VFM) audits under the *Auditor General Act*, it should also be of assistance in conducting Special Examinations of Crown corporations.

Contents of the guide

This Guide defines efficiency and provides a basic understanding of efficiency concepts. It outlines the framework of criteria and sub-criteria for addressing the efficiency components of value-for-money audits of departments and agencies. It also presents an overview of how these concepts and criteria are applied in the planning, examination, and reporting phases of an audit.

Responsibilities

Value-for-money audits are generally conducted by multidisciplinary teams. This Guide is intended to help those teams identify efficiency issues and to undertake some of the work in auditing them, as appropriate. However, some of the work involved in auditing efficiency is specialized, and the Guide highlights those areas where the assistance of the relevant Functional Responsibility Leader (FRL) should be sought.

Conducting an audit of efficiency places responsibility on the audit Principal to determine:

- the extent to which the audit team members have sufficient and appropriate skills to conduct the work themselves;
- whether the team requires outside specialists with specific expertise in the operational activity to be audited and in the auditing of efficiency; and
- the nature, extent, and timing of any consultation with the Results Measurement Audit Functional Responsibility Leader.

Because they are related to resource management, efficiency issues are pervasive. Pursuing them may lead into overlapping areas such as human resource management, financial management and control, information technology, effectiveness, and reporting to Parliament. In such cases, it may be necessary for auditors to consult with the relevant FRLs, as appropriate.

Table of Contents

		Page
Foreword		**i**
1.	**Introduction**	**1**
2.	**Understanding Efficiency Concepts**	**3**
	What is Efficiency?	3
	How does efficiency relate to economy and effectiveness?	4
	Auditing operations with non-uniform outputs	5
	Measuring efficiency	6
3.	**Auditing of Efficiency in Departments and Agencies**	**8**
	Objectives and scope of efficiency component of VFM audits	8
	Benefits of auditing efficiency	8
	Audit criteria	9
4.	**An Overview of the Planning, Examination, and Reporting Phases of Auditing of Efficiency**	**13**
	Planning phase	13
	Examination phase	15
	Reporting Phase	15
Bibliography		**18**

1. Introduction

01. The Auditor General's mandate for auditing the efficiency of government operations originates from section 7 (2) (d) of the *Auditor General Act*. It states "...The Auditor General ... shall call attention to anything that he considers to be of significance and of a nature that should be brought to the attention of the House of Commons, including any cases in which he has observed that ... money has been expended without due regard to ... efficiency." This mandate is interpreted to include examining an entity's management systems, practices, and results to determine whether they demonstrate due regard to efficiency. It also includes assessing the level of efficiency achieved. This Guide is intended to help Office of the Auditor General (OAG) auditors fulfill that mandate. Some key points are the following:

- There are profound differences between the private and public sectors, as well as similarities. The forces of the marketplace do not always apply to government operations. The cost, quantity, and quality of government products and services usually are not determined by the forces of supply and demand, or by the profit motive and competitiveness present in the private sector. The similarities derive from an obligation to provide goods and services to clients. Public servants, however, have an additional responsibility to comply with government-wide management policies, multiple (and at times conflicting) program objectives, and service levels that in some cases may be defined by legislation. These factors need to be taken into consideration in assessing efficiency.

- Potential efficiency issues can be found in all government programs, activities, or operations related to the delivery of goods or services to internal or external clients, as well as in regulatory, enforcement, and revenue collection operations. Efficiency issues are most likely to be found in labour- or capital-intensive operations that consume significant amounts of resources. Materiality, risk significance, sensitivity, and the potential for improvement are some of the factors considered in selecting efficiency issues for examination.

- The concept of efficiency applies to all types of operations, even though some may have outputs that are not uniform and are consequently more difficult to measure against consistent standards. In operations with difficult-to-measure outputs, the assessment of efficiency focusses on controls, operational processes, and work methods used to achieve efficiency.

- In determining the scope of an audit of efficiency, auditors should consider all key factors influencing the relationship between goods and services produced and the resources used to produce them.

- A results-oriented audit approach should be followed wherever possible, because it can usually accomplish the audit objectives at least cost. Results in this context mean efficiency achievements compared against standards. This approach can be used only where results are measurable. In using a results-oriented audit approach, it may nevertheless be necessary to examine some critical systems to verify the efficiency information generated by the audited organization or to seek causes for any revealed inefficiencies.

- The auditor may assess, among other aspects of efficiency management, the adequacy of efforts to improve efficiency. These include continuing efforts to achieve higher productivity, improved quality of outputs, or reduced cost of resource inputs, as appropriate.

- The *Auditor General Act* refers to "due regard" to efficiency. This should not be interpreted to mean that efficiency should be the overriding management priority in every case. In determining what is "due regard" in a particular case, the auditor has to take into account all management considerations, such as policy requirements, the relative importance of effectiveness and safety, and agreements with staff unions.

- In concentrating on the government's efforts to achieve efficiency in its operations, auditors should not lose sight of the possible impact of those efforts on other levels of government or the private sector. The national economy may not benefit as a whole if efficiency is gained in one sector at the cost of another.

2. Understanding Efficiency Concepts

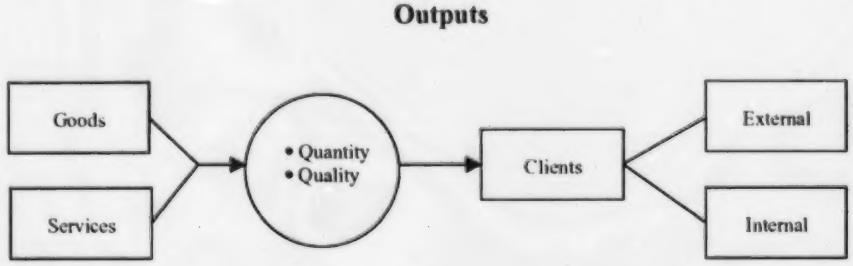
What is Efficiency?

02. In essence, efficiency indicates how well an organization uses its resources to produce goods and services. Thus, it focusses on resources (inputs), goods and services (outputs), and the rate (productivity) at which inputs are used to produce or deliver the outputs. To understand fully the meaning of "efficiency", it is necessary to understand the following terms: inputs, outputs (including quantity and quality), productivity, and level of service.

- Inputs are resources (e.g., human, financial, equipment, materiel, facilities, information, energy and land) used to produce outputs.

- Outputs are goods and services produced to meet client needs. Outputs are defined in terms of quantity and quality and are delivered within parameters relating to level of service (see Figure 1).

Figure 1



Output dimensions include quantity and quality. Outputs are delivered to external or internal clients within parameters relating to level of service.

- **Quantity** refers to the amount, volume, or number of outputs produced. For example, number of passports issued, number of income tax returns processed, number of applicants selected as immigrants, and area of facilities maintained.

- **Quality** refers to various attributes and characteristics of outputs such as reliability, accuracy, timeliness, service courtesy, safety, and comfort.

  - Productivity is the ratio of the amount of **acceptable** goods and services produced (outputs) to the amount of resources (inputs) used to produce them. Productivity is expressed in the form of a ratio such as cost or time per unit of output.

- Level of service refers to the "richness" of service in terms of such characteristics as accessibility, options, frequency, and response time. Level-of-service standards are sometimes defined by statute, regulations, or policies. Such standards may influence quality as well as the cost of service.

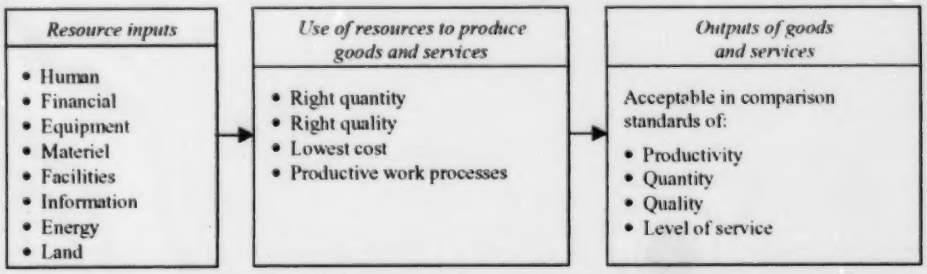
03. Staff and work processes, among other factors, determine the rate at which resources are consumed in producing goods or services. Thus, staff and work processes affect the productivity of an operation.

04. Efficiency is a relative concept. It is measured by comparing achieved productivity with a desired norm, target, or standard. Output quantity and quality achieved and the level of service provided are also compared to targets or standards to determine to what extent they may have caused changes in efficiency. Efficiency is improved when more outputs of a given quality are produced with the same or fewer resource inputs, or when the same amount of output is produced with fewer resources. These relationships are illustrated in Figure 2.

Figure 2

Main elements of efficiency

Efficiency indicates how well an organization uses its resources to produce acceptable goods and services in comparison with a norm, target or



How does efficiency relate to economy and effectiveness?

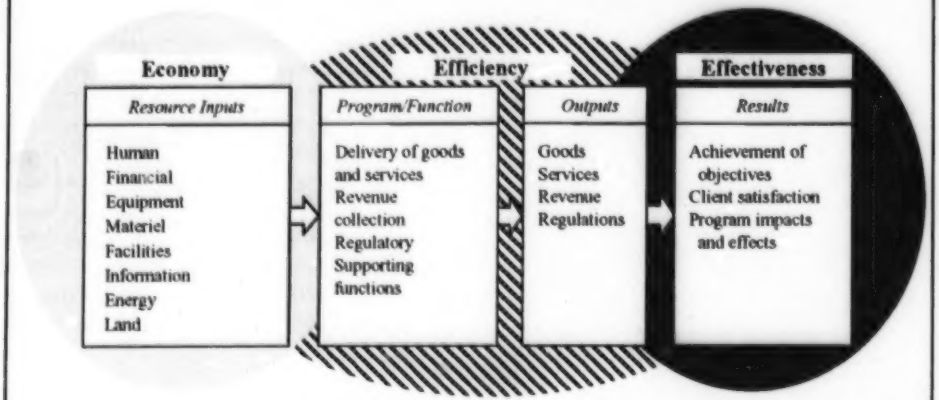
05. Efficiency is only one dimension of the performance of a government program or operation. Auditors should be equally aware of other dimensions of performance, including economy and effectiveness.

06. Due regard to economy requires that resources of appropriate quantity and quality be obtained at least cost. Because efficiency derives from the relationship between resource inputs and outputs, the concepts of efficiency and economy are inextricably linked. Economic acquisition of resources contributes to efficiency by minimizing the cost of inputs used.

07. Effectiveness questions overlap with and extend beyond efficiency into program effects and impacts (outcomes). Efficiency is closely linked to effectiveness because it is an important factor in determining the least-cost method of achieving desired outcomes.

08. How economy, efficiency, and effectiveness are interrelated is displayed in Figure 3.

Figure 3



Auditing operations with non-uniform outputs

09. Government operations cover a wide variety of work ranging from repetitive clerical tasks to complex intellectual analyses, and from manual tasks to automated operations using expensive equipment and technology. Efficiency of some operations with dissimilar outputs can be difficult to measure. Examples of such operations include planning, policy development, research, advisory support functions, administrative overhead, and project management.

10. Measurable operations have many features in common with difficult-to-measure operations. For example, both types of operations have to be planned, budgeted, operated, monitored, and controlled. Usually, all operations have clients who receive a service or product. The main difference is in the difficulty of measuring and assessing efficiency based on output/input ratios.

11. The manager's obligation to be prudent in the use of resources is pertinent to all operations, including those where efficiency is difficult to measure. All audit-worthy operations, regardless of the difficulty of **measuring** their efficiency, should be examined to determine whether management has demonstrated **due regard** to efficiency.

12. Where the efficiency of an operation is difficult to measure, auditors are expected to verify whether the controls, operational processes, and work methods are appropriate for minimizing resource inputs in the delivery of required goods and services or maximizing output with given resources. The following are a few examples of activities that auditors can consider as evidence of management's due regard to efficiency:

- Carrying out periodic reviews to eliminate redundant operations and intermediate or internal outputs that do not contribute to the organization's final outputs (e.g., administrative and overhead functions, useless reports).
- Using project management information covering milestones reached versus those planned, actual dates versus target dates, and resources used versus those budgeted.
- Comparing the total and component costs of operations (including overhead) with costs in other similar organizations.
- Reducing layers of control, speeding up decision making, and creating more shared services.
- Rationalizing products and services to better serve the needs of internal and external clients, and discontinuing outputs that are no longer needed.
- Reducing operational costs by contracting out work, when justified.
- Improving the quality and level of service to satisfy user demand without increasing costs.
- Developing better systems and work methods, including appropriate use of technology.
- Improving staff productivity through such things as better equipment, training and development, improved working conditions, incentives, and recognition of good performance.
- Identifying new opportunities to apply best practices based on appropriate comparisons with other departments, other jurisdictions, or the private sector.

Measuring efficiency

13. Efficiency information is necessary for management to determine whether the level of efficiency achieved meets an acceptable standard. It is also necessary for comparing efficiency levels before and after corrective action.

14. Efficiency and associated factors usually can be measured and monitored best using a family of indicators focussing, for example, on various aspects of quantity, quality, and level of service. The purpose of using a family of indicators is to understand how related operational factors influence the efficiency of an operation. The related factors can then be controlled to improve efficiency.

15. **Measuring inputs.** Inputs (e.g., labour, materiel, or capital) can be measured in either physical or monetary terms. Labour inputs, for example, can be measured in units of time or dollars. Materiel and capital resources are generally measured in dollars.

16. **Measuring outputs.** Outputs of some operations are uniform. These outputs can be readily counted and the amount of resources consumed can also be measured to calculate the

efficiency of producing them. If outputs are not uniform, it is not appropriate to count them as standard units of production requiring equal amounts of resources for calculating efficiency.

17. **Standards for efficiency.** Standards provide a reference point or benchmark to measure and assess efficiency. Different kinds of standards can be used as benchmarks so long as they represent a reasonable level of expected efficiency.

- **Engineered standards.** These are developed with well-established work measurement techniques. Therefore, engineered standards provide a reliable basis for measuring and assessing efficiency levels.

- **Historical standards.** Productivity ratios, representing efficiency achieved in the past, can be used as a base to assess current efficiency levels.

- **Organizational comparisons (benchmarking).** Comparing against standards based on the achievements of other organizations that are doing similar work and are considered leaders in the field, or comparing with the generally accepted industry or business standards are other ways of assessing an organization's efficiency.

- **Capacity utilization.** The efficiency of staff, equipment, and facilities, etc., is strongly influenced by the extent to which such resources are used productively in relation to the time available for use. Utilization is expressed as the percentage of the available capacity that is actually used.

3. Auditing of Efficiency in Departments and Agencies

Objectives and scope of efficiency component of VFM audits

18. Efficiency is usually but one element in a VFM audit of a program, activity, or operation. In some cases, however, efficiency can be the main focus of the audit because of its importance to achieving an operation's objectives. All significant variables that influence the relationship between the resources an organization uses and the goods or services it produces should be considered in determining the scope of audits examining efficiency issues.

19. The objectives of auditing efficiency can include assessing one or more of the following:

- the level of efficiency achieved by an organization or operation in relation to reasonable standards;
- the adequacy and reliability of systems or procedures used to measure and report efficiency;
- an organization's efforts to explore and exploit opportunities to improve efficiency; and
- whether the management processes and information systems, operational systems, and practices of an organization help to achieve efficiency.

20. Auditors should consider the overall scope of a VFM audit as well as its reporting themes and strategy in determining the audit objectives of its efficiency component.

Benefits of auditing efficiency

21. Auditing efficiency enables the OAG to inform Parliament whether departments and agencies manage resources with due regard to efficiency. It can also directly or indirectly help departments and agencies to identify opportunities to provide more or better services at the same or lower cost. More specifically, such audits can:

- help managers and staff to be more sensitive to their obligation of due regard to efficiency;
- underline the importance of measuring efficiency and of using that information for managing operations and providing accountability;
- identify means for improving efficiency, even in operations where efficiency is difficult to measure;
- demonstrate the scope for lowering the cost of delivering programs without reducing the quantity or quality of outputs or the level of service;
- increase the quantity or improve the quality of outputs and level of service without increasing spending; and

- identify needed improvements in existing controls, operational systems, and work processes for better use of resources.

Audit criteria

22. The four main criteria and several sub-criteria used to assess whether resources are managed with due regard to efficiency are grouped into four broad areas of management responsibility; these are listed below and displayed in Figure 4.

A. Efficiency Achievement Information

B. Improving Efficiency

C. Management Systems and Practices

D. Work Environment

23. The criteria and sub-criteria provide a general framework to guide the auditor in examining the processes and factors critical to achieving and maintaining efficiency. They are not intended to provide a prescriptive model to tell managers how to manage their operations under all circumstances.

24. The full range of sub-criteria presented below may not apply to all organizations and programs. Judgment must be used to decide which audit approach (e.g., results or systems-based or a combination of both approaches), and which audit sub-criteria best apply to a particular audit, given its scope, objective and strategy, as well as the characteristics of the audit entity.

25. A results-based audit approach may be supported with a selective examination of a few critical systems to verify the reliability of available information on efficiency. Where the level of efficiency achieved by the audited operation is not satisfactory, more audit work may be required to find the causes for inefficiency. Such information would help to explain and support negative audit findings, and to make appropriate recommendations for corrective action. Where efficiency is satisfactory, relatively less audit work would be required.

26. In cases where results are difficult to measure or reliable information is not available, a systems-based audit approach may be appropriate. The purpose is to determine whether the existing systems and practices are consistent with achieving efficiency. The particular approach chosen will influence the selection of sub-criteria for the audit.

27. This audit framework, with the exception of a couple of sub-criteria related to the measurement and use of productivity ratios, applies to all types of operations, including those where outputs are difficult to measure.

Figure 4

Areas of management responsibility Addressed by efficiency audit criteria

A. Efficiency Achievement Information
1. Efficiency of measurable activities
2. Efficiency of difficult-to-measure activities
3. Quality/level of service indicators
4. Utilization of resource activity
5. Reporting and using efficiency information

B. Improving Efficiency
1. Delivery alternatives
2. Improving existing methods of operations
3. Use of technology and automation
4. Continuing efforts to reduce the cost of inputs

C. Management Systems and Practices
1. Strategic plans
2. Operational plans
3. Budgets and resource allocation
4. Operating systems and procedures
5. Monitoring and controlling operations

D. Work Environment
1. Efficiency as a priority
2. Focus on clients and service
3. Accountability
4. Encouragement and recognition of performance
5. Training and development
6. Operating in the context of collective agreements

Criterion A. Efficiency Achievement Information

28. Valid and reliable information on efficiency should be used to monitor, maintain, improve and report on efficiency.

Sub-criteria

1. **Efficiency of measurable activities.** Output/input ratios (unit costs, units per person-year, etc.), reflecting the amount of resources used to produce uniform and quantifiable outputs of goods and services, should be satisfactory in comparison with appropriate targets and standards.

2. **Efficiency of difficult-to-measure activities.** To achieve efficiency in operations without uniform or quantifiable outputs, project management information should be used, where appropriate, that covers milestones reached vs. those planned, actual dates vs. target dates, and resources used vs. those budgeted. The ratio of overhead cost to total operating cost also should be monitored.

3. **Quality and level-of-service indicators.** The quality and level of service achieved should be satisfactory in comparison with appropriate standards and targets that balance costs and reasonable expectations of clients.

4. **Utilization of resource capacity.** Optimum use should be made of available capacity of production facilities, equipment, and employees to produce targeted volumes of goods and services.

5. **Reporting and using efficiency information.** Relevant, timely, reliable, and complete efficiency achievement information should be reported for evaluation, strategic decision making, and accountability. Appropriate corrective action should be taken promptly.

Criterion B. Improving Efficiency

29. Opportunities and innovative ideas for improving efficiency should be explored continuously and exploited as appropriate.

Sub-criteria

1. **Delivery alternatives.** The feasibility of using other delivery methods to improve efficiency should be examined, including contracting out.

2. **Improving existing methods of operations.** There should be continuous examination of the feasibility of streamlining current systems and procedures, eliminating duplication and waste, and simplifying work processes and practices. This should be done with due regard to cross-functional impacts on the efficiency of the whole organization and on total costs.

3. **Use of technology and automation.** Opportunities for the use of information technology and the automation of manual operations should be continuously explored, and, where appropriate, exploited to reduce monotony and error level, to increase productivity, and to provide better service to clients.

4. **Continuing efforts to reduce the cost of inputs.**

   a) Make/buy/lease or other options to reduce the cost of inputs, while maintaining their quality, should be reviewed.

   b) Program overhead and administrative support functions should be minimized through conducting a needs analysis, sharing common services, re-engineering operational processes, and restructuring organizations — both to reduce layers of management and to speed up decision making.

Criterion C. Management systems and practices

30. Management controls, operational systems, and work processes and practices should demonstrate due regard to efficiency.

Sub-criteria

1. **Strategic plans.** Long-term strategic plans should demonstrate due regard to efficiency, among other priorities. Planning should include recognizing the risks and consequences of inefficient operations, determining the feasibility of switching to less costly methods,

rationalizing the range of goods or services provided, and restructuring the organization, where appropriate, to function more efficiently.

2. **Operational plans.** Annual operational plans should be based on sound principles of risk management, on efficient work methods and procedures, and on rational standards for output quantity, quality, and level of service.

3. **Budgets and resource allocation.** Annual operating budgets should be calculated using performance standards (e.g., output/input ratios) so that resource levels are appropriate for the planned volume of outputs. They should be based on the use of resources (human, financial, materiel, equipment, etc.) of appropriate quantity and quality, acquired at a price that will enable the organization to carry out its operational plan at minimum cost. Resources should be allocated rationally among organizational elements to optimize efficiency, among other considerations.

4. **Operating systems and procedures.** Operations should be designed and carried out using efficient systems, processes, procedures, and work methods, and with skilled staff who know what is expected of them.

5. **Monitoring and controlling operations.** Operations should be scheduled, supervised, and monitored. As necessary, timely corrective action should be taken, based on progress reports, to meet targets on time and within budget.

Criterion D. Work environment

31. A managerial and work environment that emphasizes efficiency and in which managers and staff are appropriately empowered and committed to achieving this should exist.

Sub-criteria

1. **Efficiency as a priority.** It should be emphasized that efficiency is a priority and that achieving it is a shared responsibility of managers and staff.

2. **Focus on clients and service.** The policy and practice at all levels should be to provide high-quality goods and responsive services to the public and other clients.

3. **Accountability.** Roles, responsibilities, authority, and accountability for efficiency matters should be defined clearly and communicated to those concerned.

4. **Encouragement and recognition of performance.** Incentives should be used, as appropriate, to encourage managers and staff to improve efficiency; their efforts and achievements should be recognized and rewarded appropriately.

5. **Training and development.** Managers and staff should be provided with appropriate training and development opportunities for continuing to improve productivity and quality in serving clients.

6. **Operating in the context of collective agreements.** Efforts to attain efficiency should take into consideration the related provisions of collective agreements.

4. An Overview of the Planning, Examination, and Reporting Phases of Auditing of Efficiency

32. The Office's VFM Audit Manual prescribes the audit process to be followed for carrying out VFM audits. Some special considerations that auditors should bear in mind during the planning, examination, and reporting phases for auditing efficiency issues are outlined below, without repeating the general guidelines.

Planning phase

Overview stage

33. **Understanding the entity.** In the overview stage, it is important to have a good understanding of the entity before finding out what factors are essential to its efficiency. Gaining a broad understanding of the entity involves gathering and analyzing information on matters such as:

- its environment, including legislation, policies, staff-union agreements, rules and regulations, stakeholders, and clientele;
- type and nature of business;
- key outputs and the operational processes used to produce them;
- significant factors affecting efficiency, including service standards;
- key management processes, information, and operational control systems relevant to efficiency; and
- key risks to efficiency.

34. **Selecting lines of enquiry.** The auditor should consider the following when assessing the audit worthiness and auditability of efficiency issues and selecting broad lines of enquiry:

- the size of an operation in terms of staff and the cost of all resources used; i.e., materiality;
- the importance of the operation to the public or to the departments and agencies it serves, or its sensitivity as perceived by parliamentarians.
- efficiency measurement systems and efficiency information generated; and
- major management processes, systems, practices, and operations that could influence efficiency.

Survey stage

35. During the survey stage, more information may be collected that reveals matters of potential significance. Basically, the survey consists of visits to sites to interview appropriate

managers and staff and to observe operations, reviews of files and reports, and broad comparisons of existing conditions with what we would expect to find in a well-managed organization.

36. **Scoping decision.** Efficiency is usually just one element of a VFM audit of a program, activity or operation. Occasionally, an audit may focus mainly on efficiency issues, for example, where they are critical to the success of an operation. Whether an audit should focus mainly on efficiency or on other dimensions of performance is an audit scoping decision. Auditors should consider other factors, such as the strategy, objectives and theme of the whole VFM audit, audit worthiness, and auditability of potential issues, before deciding to include efficiency issues in the audit scope.

37. Selection of matters for in-depth examination may be based on their materiality, risk significance, sensitivity, or potential for improvement. Some efficiency issues may overlap with other components of a VFM audit, requiring a co-ordinated audit approach. The VFM Audit Manual should be consulted to select an approach best suited to each case.

38. Different types of activities at varying levels of operation can be selected for an audit. High-level management processes that influence the overall efficiency of programs can be the subject of an audit as well as low-level administrative procedures. The selection of the type of activity and the level of detail of examination will depend on the audit objectives.

39. **Audit worthiness and auditability.** The survey may reveal any one or a combination of the symptoms or conditions listed below, which may indicate risks, weaknesses, or opportunities for improvement. However, symptoms of inefficiency alone **do not automatically** point to matters of potential significance. Materiality and sensitivity, associated risks, causes, and consequences have to be considered in assessing audit worthiness. The complexity of the subject, the audit methodology and skills needed, and the availability of resources have to be taken into account before selecting matters for in-depth examination.

40. **Symptoms of possible efficiency/inefficiency.** A key part of the survey is to look for symptoms of possible efficiency or inefficiency. The following could help identify potential efficiency issues:

- reasonableness of the information on efficiency achievement reported within and by the organization (volume of output, quality and service levels, utilization of staff, equipment or facilities, or unit cost of outputs);
- client complaints about any aspect of service;
- trends in resource levels compared with workload over the past few years;
- appropriateness of the organizational structure to avoid duplication of functions, unnecessary layers of management, and useless overhead functions;
- work backlog, absenteeism, overtime, and contracted service;
- opportunities to improve efficiency, such as the use of computers and other technology; and

- reasonableness of resource use (e.g., materiel, energy).

Examination phase

41. In the examination phase, the auditor uses an appropriate audit program to probe efficiency issues and gather the evidence necessary to compare the efficiency-related conditions found in the organization with the specific criteria selected for the audit.

42. The sequence of addressing efficiency audit criteria would depend on the audit approach chosen and other practical considerations best suited to each audit. Where appropriate, the organization should be assessed first against Criterion A — Efficiency Achievement Information. Figure 5 displays one possible sequence of addressing criteria that may be appropriate in some audits, and the associated major questions to be answered in the examination phase.

43. The examination of key information on efficiency achievement, where available, is an essential step in auditing due regard to efficiency. Information on efficiency should be sought and assessed for all programs, functions, and activities included in the audit scope. Indicators of efficiency available from the organization should be carefully reviewed to determine whether they are complete, valid, and contain reliable information that is reported on a timely basis for corrective action. Alternatively, the auditor may have to compile the information independently.

44. An audit of overhead and support functions with outputs that are difficult to measure should include an examination of efforts to reduce operational costs and improve efficiency.

45. In assessing efforts to reduce costs and improve efficiency, the auditor must first form an opinion on what kind of efficiency improvements are possible and reasonable to expect in each specific situation, considering the latest computer, telecommunication or other relevant technology, and management techniques, as well as any constraints. The auditor then should determine whether appropriate and adequate efforts have been made to improve efficiency and verify improvements achieved.

Reporting Phase

46. **Quantified supporting information.** Audit observations should, where applicable, use quantified information to demonstrate the importance of specific efficiency findings. For example, the magnitude of a problem could be explained in terms of frequency of occurrence, probability of risk, number of clients affected, and the number of staff (full-time equivalents) or budget dollars involved.

47. Missed opportunities and potential benefits can be estimated in terms of dollars or full-time equivalents, percentage of operating costs, or percentage of increase in productivity. In some cases, service indicators — waiting time, customers served, or percentage of errors — are the most appropriate data to present.

48. **Putting efficiency findings into perspective.** The audit report dealing with efficiency findings should reflect a clear understanding of all related considerations, including the program managers' perspectives and the constraints they face. Efficiency usually is only one aspect of a

VFM audit. Project leaders dealing with efficiency issues must discuss findings with other audit project leaders to ensure that they select an appropriate reporting strategy.

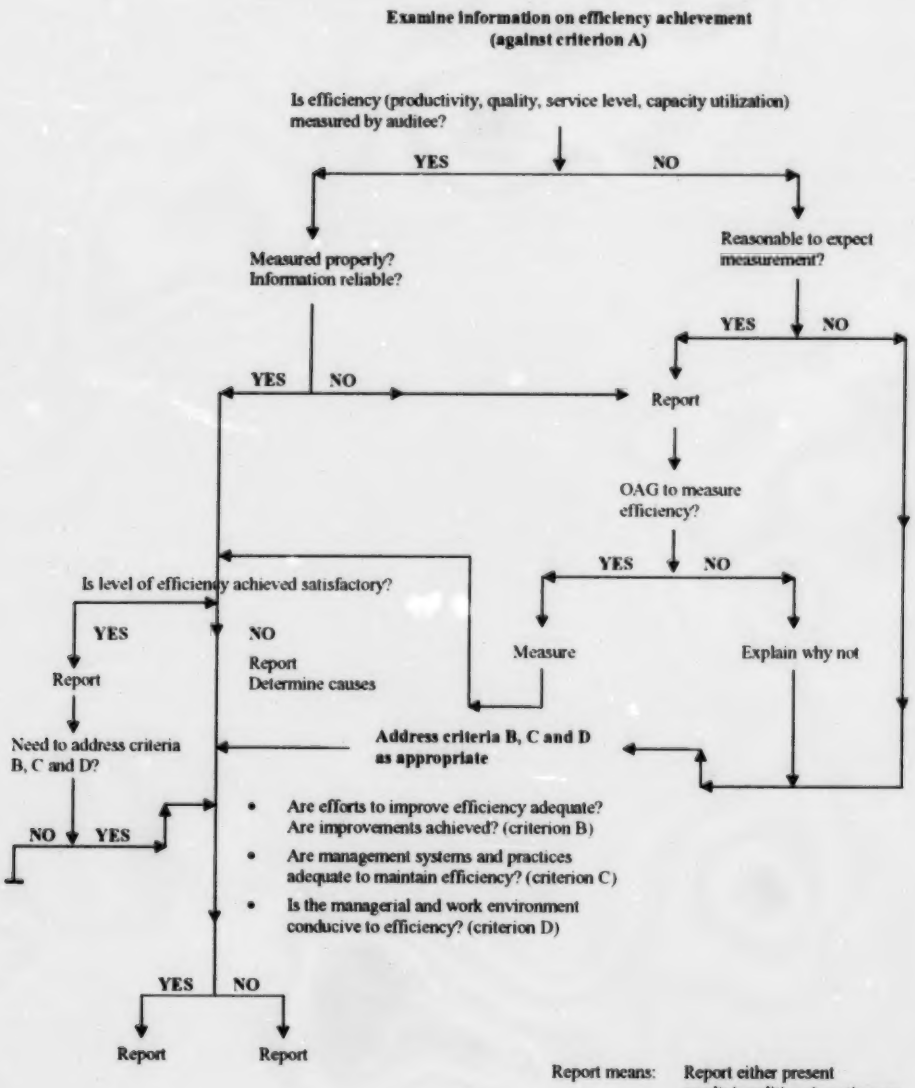
49. Some findings related to a certain audit criterion may influence the overall conclusion more than the findings related to other criteria. Consequently, decisions on the overall conclusion, the findings to be reported, and the reporting strategy should be made with due regard to the relative importance of the efficiency criteria used for the particular audit.

50. **Report content.** The report content will obviously depend on the scope and the nature of findings of each audit. Reports on efficiency normally should contain, as appropriate:

- an assessment of the current level of efficiency;
- a brief description of the causes of inefficiency;
- an indication of what can be done (at a reasonable cost) to correct the controls, operational processes, or other factors that are contributing to inefficiency; and
- an assessment of efforts to explore and exploit opportunities to reduce costs and improve efficiency, and the benefits achieved.

Figure 5

Examining efficiency of an entity



Report means: Report either present results/conditions/practices as satisfactory or unsatisfactory and recommend appropriate action.

Bibliography

Brinkerhoff, Robert O. *Productivity Measurement — A Guide for Managers and Evaluators.* Sage Publications, 1990.

Canada. Treasury Board. *Operational Performance Measurement (two vols.)* Ottawa: Information Canada, December 1974.

Canada. Treasury Board Secretariat. *Standards for Service: A Guide to the Initiative.* Ottawa: Treasury Board Secretariat, June 1993.

Camp, Robert C. *Benchmarking.* New York: Quality Resources, 1989.

Carr, David K. *Excellence in Government — Total Quality Management in the 1990s.* Coopers & Lybrand, 1990.

Harrington, H. James. *Business Process Improvement.* McGraw–Hill Inc., 1991.

Holzer, Marc. *Public Productivity Handbook.* New York: M. Dekker, 1992.

Lehrer, Robert N. *White Collar Productivity.* New York: McGraw–Hill Inc., 1983.

Maynard, H.B. *Industrial Engineering Handbook.* New York: McGraw–Hill Inc., 1971.

Mali, Paul. *Improving Total Productivity.* John Wiley & Sons, 1978.

Morley, Elaine. *A Practitioner's Guide to Public Sector Productivity Improvement.* New York: Van Nostrand Reinhold, 1986.

Mundel, Marvin E. *Measuring and Enhancing the Productivity of Service and Government Organizations.* Tokyo: Asian Productivity Organization, 1975.

Office of the Auditor General of Canada. *Proceedings of the Symposium on Efficiency Auditing in Government. Ottawa: OAG, 1989.*

Privy Council of Canada. *Public Service 2000 — A Report on Progress.* Ottawa: Supply and Services Canada, June 1992.

Prokopenko, Joseph. *Productivity Management — A Practical Handbook.* Geneva: International Labour Office, 1987.

The Society of Management Accountants of Canada. *Service Organization Productivity Management.* Highlights Edition, November 1988.

Bureau du vérificateur général du Canada

Vérification de l'efficience

Octobre 1995

Avant-propos

Objet du guide

Le présent guide est destiné à l'ensemble du personnel chargé des vérifications de l'optimisation des ressources effectuées dans les ministères et les organismes. Il vise à améliorer les connaissances du personnel au sujet du mandat du vérificateur général en matière de vérification de l'efficience des activités du gouvernement et à l'aider à l'accomplir.

Autorisation et application

Les conseils donnés dans ce document devraient être adaptés en fonction des besoins particuliers de la vérification et des caractéristiques de fonctionnement de l'organisation visée par la vérification. Le guide devrait être utilisé conjointement avec le *Manuel de vérification de l'optimisation des ressources*. Il a été conçu pour orienter les travaux de vérification de l'optimisation des ressources en vertu de la *Loi sur le vérificateur général*, mais il devrait également être utile pour effectuer des examens spéciaux des sociétés d'État.

Contenu du Guide

Dans ce guide, on définit l'efficience et on explique les principes fondamentaux qui la sous-tendent. On y décrit également le cadre de critères et de sous-critères permettant d'aborder le volet efficience dans une vérification de l'optimisation des ressources (VOR) de ministères et d'organismes. On y présente ensuite un aperçu de la façon d'appliquer ces principes et ces critères aux phases de la planification, de l'examen et du rapport d'une vérification.

Responsabilités

Les vérifications de l'optimisation des ressources (VOR) sont généralement exécutées par des équipes multidisciplinaires. Le présent guide a pour but d'aider ces équipes à relever les questions d'efficience et à réaliser une partie de la vérification elles-mêmes, s'il y a lieu. Cependant, certains des travaux nécessaires pour la vérification de l'efficience sont très spécialisés; c'est pourquoi on indique, dans le guide, les domaines dans lesquels il y aurait lieu de demander l'aide du responsable de secteur fonctionnel (RSF).

Pour effectuer une vérification de l'efficience, le directeur principal doit déterminer :

- la mesure dans laquelle les membres de l'équipe possèdent des compétences pertinentes et suffisantes pour accomplir eux-mêmes les travaux;
- si l'équipe a besoin de spécialistes externes possédant des connaissances particulières de l'activité opérationnelle visée par la vérification, ainsi que de spécialistes en vérification de l'efficience;
- quels sont la nature, la portée et l'échéancier de toute consultation avec le RSF, Mesure et vérification des résultats.

Comme les questions d'efficience touchent la gestion des ressources, elles peuvent porter sur à peu près tous les domaines et l'examen de ces questions peut mener à des domaines qui se chevauchent, comme la gestion des ressources humaines, la gestion et le contrôle financiers, les technologies de l'information, l'efficacité et l'information destinée au Parlement. Le vérificateur pourrait alors devoir consulter le RSF compétent, s'il y a lieu.

Table des matières

		Page
Avant-propos		**i**
1.	**Introduction**	**1**
2.	**Compréhension des concepts d'efficience**	**3**
	Qu'est-ce que l'efficience?	3
	Quel est le lien entre l'efficience, l'économie et l'efficacité?	4
	Vérification d'opérations avec des extrants non uniformes	5
	Mesure de l'efficience	7
3.	**Vérification de l'efficience dans les ministères et organismes**	**8**
	Objectifs et étendue de la composante efficience d'une VOR	8
	Avantages d'une vérification de l'efficience	8
	Critères de vérification	9
4.	**Aperçu des phases de la planification, de l'examen et du rapport d'une vérification de l'efficience**	**14**
	Phase de la planification	14
	Phase de l'examen	16
	Phase du rapport	18
Bibliographie		**18**

1. Introduction

01. Le mandat du vérificateur général pour la vérification de l'efficience des opérations gouvernementales découle de l'alinéa 7(2)(*d*) de la *Loi sur le vérificateur général*. Dans cet alinéa, on prévoit que «... le vérificateur général signale tout sujet qui, à son avis, est important et doit être porté à l'attention de la Chambre des communes, notamment les cas où il a constaté que [...] des sommes d'argent ont été dépensées sans égard [...] à l'efficience». Concrètement, on a traduit ce mandat en englobant l'examen des systèmes de gestion d'une entité et des pratiques ainsi que de ses résultats pour déterminer s'ils démontrent le souci de l'efficience et en évaluant aussi le degré d'efficience obtenu. Le présent guide a comme objet d'aider les vérificateurs du Bureau du vérificateur général (BVG) à s'acquitter de ce mandat. Voici quelques points clés.

- Il existe des différences fondamentales, tout comme des similitudes, entre le secteur privé et le secteur public. Les forces du marché ne s'appliquent pas toujours aux opérations gouvernementales. Le coût, la quantité et la qualité des produits et des services du gouvernement ne sont pas habituellement déterminés par le jeu de l'offre et de la demande, ni par le souci de la rentabilité et la compétitivité que l'on retrouve dans le secteur privé. Les similitudes découlent de l'obligation d'offrir des biens et des services à la clientèle. Cependant, les fonctionnaires ont la responsabilité supplémentaire de se conformer à des politiques de gestion s'appliquant à tout le gouvernement, à des objectifs de programme multiples, et parfois contradictoires, et à des niveaux de service qui dans certains cas peuvent être définis par des textes législatifs. Ces facteurs doivent être pris en considération dans l'évaluation de l'efficience.

- Des questions d'efficience peuvent ressortir dans tous les programmes, activités ou opérations du gouvernement touchant la production de biens ou la prestation de services pour des clients internes ou externes, ainsi que dans les opérations de réglementation, d'exécution de la loi et de collecte de recettes. Les questions d'efficience se posent le plus souvent dans des opérations à forte densité de capitaux ou de main-d'œuvre, qui consomment des ressources considérables. Le caractère significatif, le risque, l'importance relative, la nature délicate et les possibilités d'amélioration figurent parmi les facteurs à envisager dans le choix des questions d'efficience en vue d'un examen.

- Le concept d'efficience s'applique à tous les types d'opérations, même si certaines peuvent produire des extrants qui ne sont pas uniformes, et donc plus difficiles à mesurer à partir de critères constants. Dans le cas d'opérations avec des extrants difficiles à mesurer, l'évaluation de l'efficience porte sur les contrôles, les procédés opérationnels et les méthodes de travail appliqués pour obtenir l'efficience.

- En déterminant l'étendue d'une vérification de l'efficience, le vérificateur devrait tenir compte de tous les facteurs clés qui influencent le lien entre les biens et les services produits et les ressources servant à les produire.

- Lorsque c'est possible, on devrait suivre une approche de vérification axée sur les résultats, car cela permet d'atteindre les objectifs de vérification à moindre coût. Dans ce contexte, on entend par résultats une vérification où l'efficience est mesurée en regard de normes. Cette approche n'est possible que si les résultats sont mesurables. Lorsqu'on utilise une approche axée sur les résultats, il peut être nécessaire, néanmoins, d'examiner certains systèmes critiques afin de confirmer l'information sur l'efficience générée par l'organisme vérifié, ou de chercher les causes des inefficiences décelées.

- Le vérificateur peut évaluer, parmi d'autres aspects de la gestion de l'efficience, le caractère adéquat des efforts déployés pour hausser l'efficience, notamment les efforts constants en vue d'accroître la productivité, d'améliorer la qualité des extrants ou de réduire le coût des intrants en ressources, selon le cas.

- La *Loi sur le vérificateur général* mentionne qu'il faut avoir égard à l'efficience. On ne doit pas interpréter cette disposition comme si elle signifiait que l'efficience doit toujours occuper le tout premier rang des priorités. Pour déterminer le sens à donner à cet «égard» dans un cas particulier, le vérificateur doit tenir compte de tous les facteurs jouant sur la gestion, par exemple les exigences de principe, l'importance relative de l'efficacité et de la sécurité et les conventions avec les syndicats.

- En se concentrant sur les efforts déployés par le gouvernement pour rendre ses opérations plus efficientes, le vérificateur ne devrait pas oublier l'incidence possible de ces efforts sur d'autres paliers de gouvernement ou sur le secteur privé. L'économie nationale, dans son ensemble, pourrait ne pas bénéficier d'un gain d'efficience dans un secteur si ce gain se réalise aux dépens d'un autre secteur.

2. Compréhension des concepts d'efficience

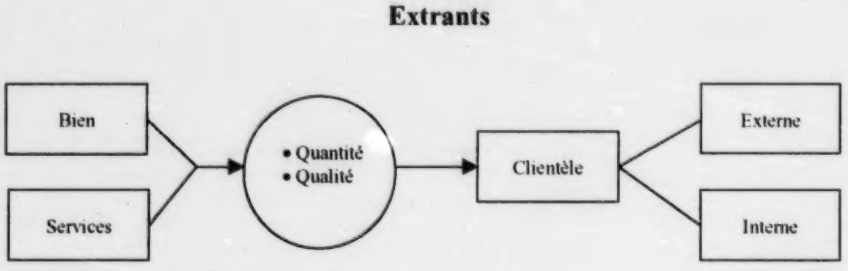
Qu'est-ce que l'efficience?

02. Dans sa plus simple expression, l'efficience indique à quel point une organisation utilise bien ses ressources pour produire des biens et des services. L'efficience est donc un concept axé sur les ressources (intrants), les biens et services (extrants) et le rythme auquel on utilise les intrants pour produire ou offrir les extrants (productivité). Pour vraiment comprendre le concept d'efficience, il faut comprendre les expressions intrants, extrants (aspects quantité et qualité), productivité et niveau de service.

- Les intrants sont des ressources (p. ex., ressources humaines et financières, équipement, matériel, installations, information, énergie et terrains) utilisées pour produire des extrants.

- Les extrants sont des biens et des services produits pour répondre aux besoins d'une « clientèle ». Les extrants se définissent en termes de quantité et de qualité et sont livrés en fonction de paramètres relatifs au niveau de service (voir figure 1).

Figure 1



Les extrants se mesurent en quantité et en qualité. Les extrants sont livrés à une clientèle interne ou externe, en respectant des paramètres relatifs au niveau de service.

- La **quantité** désigne le montant, le volume ou le nombre d'extrants produits, par exemple le nombre de passeports délivrés, le nombre de déclarations d'impôt sur le revenu traitées, le nombre de candidats retenus comme immigrants et la superficie des installations entretenues.

- La **qualité** désigne divers attributs et caractéristiques d'extrants, comme la fiabilité, l'exactitude, la diligence du service, la sécurité et le confort.

- La productivité est le ratio de la quantité de biens et services **acceptables** produits (extrants) par rapport à la quantité de ressources (intrants) ayant servi à les produire. La productivité s'exprime en ratio, comme le coût ou le temps par unité d'extrant.

- Le niveau de service désigne la « richesse » du service sur des plans comme l'accessibilité, les options, la fréquence et le délai de réponse. Les normes de niveau de service sont parfois définis par la loi, les règlements ou la politique. Ces critères peuvent influencer autant la qualité que le coût du service.

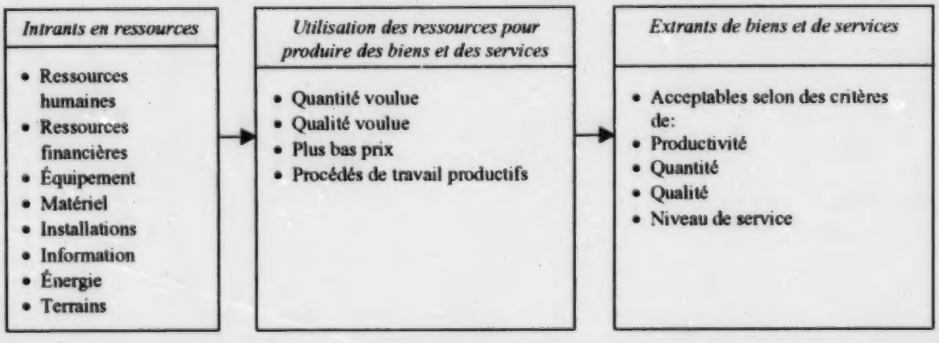
03. Les processus liés au personnel et aux travaux, entre autres facteurs, déterminent le rythme auquel les ressources sont consommées dans la production des biens ou services. Par conséquent, les processus liés au personnel et aux travaux influencent la productivité d'une opération.

04. L'efficience est un concept relatif. Elle se mesure en comparant la productivité obtenue à ce que l'on vise comme norme, objectif ou critère. La quantité et la qualité des extrants obtenus et le niveau de service offert sont aussi comparés à des normes ou objectifs, afin de déterminer dans quelle mesure ils ont pu provoqué des changements dans l'efficience. L'efficience s'améliore lorsque plus d'extrants d'une qualité définie sont produits avec les mêmes intrants en ressources ou moins, ou lorsque l'on produit la même quantité d'extrants avec moins de ressources. La figure 2 illustre ces liens.

Figure 2

Principaux éléments de l'efficience

L'efficience indique à quel point un organisme utilise bien ses ressources pour produire des biens et services acceptables en regard d'une norme, d'un objectif ou d'un critère.



Quel est le lien entre l'efficience, l'économie et l'efficacité?

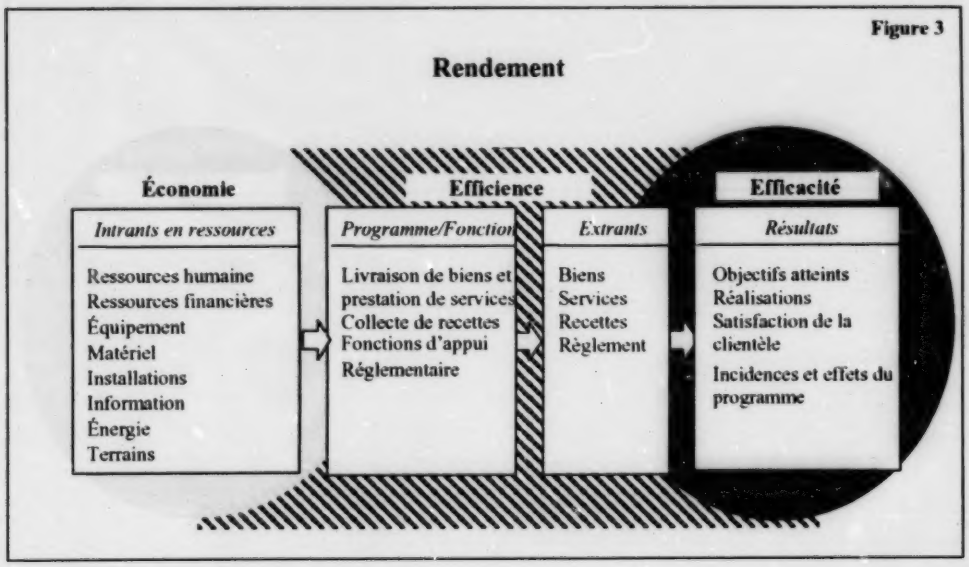
05. L'efficience ne représente qu'une dimension du rendement d'un programme ou d'une opération du gouvernement. Le vérificateur devrait être sensible, aussi, à d'autres dimensions du rendement, notamment l'économie et l'efficacité.

06. Pour agir avec égard à l'économie, il faut obtenir des ressources en quantité suffisante et de qualité satisfaisante au moindre coût. Comme l'efficience relève du lien entre les intrants en ressources et les extrants, les principes d'efficience et d'économie sont intimement liés. L'acquisition économique des ressources contribue à l'efficience en minimisant le coût des intrants utilisés.

07. Les questions d'efficacité rejoignent celles d'efficience et les dépassent au chapitre des effets et de l'incidence des programmes (extrants). L'efficience est étroitement liée à l'efficacité, car il s'agit d'un facteur important pour déterminer la façon d'atteindre les extrants voulus au moindre coût.

08. La figure 3 illustre les liens entre l'économie, l'efficience et l'efficacité.

Figure 3



Vérification d'opérations avec des extrants non uniformes

09. Les opérations du gouvernement font appel à une grande variété de formes de travail, allant de tâches d'écritures répétitives à des analyses intellectuelles complexes, et des travaux manuels aux opérations automatisées avec du matériel dispendieux et une technologie avancée. Il peut être difficile de mesurer l'efficience de certaines opérations aux extrants non similaires. Parmi ce genre d'opérations, citons la planification, l'élaboration de la politique, la recherche, les fonctions de soutien et de conseil, l'administration générale et la gestion de projet.

10. Les opérations mesurables ont beaucoup de points en commun avec celles qui sont difficiles à mesurer. Ainsi, les deux types d'opérations doivent être planifiées, budgétisées, exploitées, suivies et contrôlées. Habituellement, toutes les opérations ont une clientèle qui reçoit

un service ou un produit. La principale différence se situe dans la difficulté de mesurer et d'évaluer l'efficience à partir de ratios intrants-extrants.

11. L'obligation pour le gestionnaire d'être prudent dans l'utilisation des ressources est pertinente pour toutes les opérations, y compris celles dont l'efficience se mesure difficilement. Toutes les opérations qui méritent d'être l'objet d'une vérification, nonobstant la difficulté de mesurer leur efficience, devraient être examinées dans le but de déterminer si la gestion a eu égard à l'efficience.

12. Lorsque l'efficience d'une opération est difficile à mesurer, on s'attend que le vérificateur confirme si les contrôles, les procédés opérationnels et les méthodes de travail sont appropriés pour réduire les intrants en ressources dans la prestation et la livraison des biens et services requis ou maximiser les extrants avec les ressources données. Voici quelques exemples d'activités qu'un vérificateur peut envisager comme élément probant du fait que la direction agit avec égard à l'efficience, ou qu'elle gère les extrants avec les ressources données.

- Réalisation d'examens périodiques pour éliminer les opérations redondantes et les extrants internes ou intermédiaires qui ne contribuent pas aux extrants ultimes de l'organisation (p. ex., fonctions administratives générales, rapports inutiles).
- Utilisation de données de gestion de projet comparant les jalons prévus et atteints, les échéances prévues et réelles et les ressources budgétisées et utilisées.
- Comparaison du coût total et par composante des opérations (y compris les frais généraux) aux coûts dans des organisations semblables.
- Réduction des échelons de contrôle, accélération du processus décisionnel et création de plus de services partagés.
- Rationalisation des produits et des services pour mieux répondre aux besoins des clientèles internes et externes et abandon des extrants qui ne sont plus nécessaires.
- Réduction des coûts opérationnels par la sous-traitance, lorsque la situation le justifie.
- Amélioration de la qualité et du niveau de service de manière à satisfaire la demande de l'utilisateur sans augmenter les coûts.
- Élaboration de meilleurs systèmes et méthodes de travail, notamment par une application pertinente de la technologie.
- Amélioration de la productivité du personnel, par des moyens comme du matériel amélioré, de la formation et du perfectionnement, de meilleures conditions de travail, des stimulants et l'appréciation du bon rendement.
- Détermination de nouvelles possibilités d'appliquer de meilleures pratiques à partir de comparaisons pertinentes avec d'autres ministères, d'autres compétences ou le secteur privé.

Mesure de l'efficience

13. La direction a besoin de données sur l'efficience pour déterminer si le niveau d'efficience atteint une norme acceptable. Il faut également de telles données pour comparer les niveaux d'efficience avant et après l'application de mesures correctives.

14. Habituellement, la meilleure façon de mesurer et de suivre l'efficience et les facteurs connexes consiste à utiliser un groupe d'indices axés, par exemple, sur divers aspects de quantité, de qualité et de niveau de service. On a recours à un groupe d'indices afin de comprendre comment les facteurs opérationnels liés influencent l'efficience d'une opération. On peut alors contrôler les facteurs connexes pour rehausser l'efficience.

15. **Mesure des intrants.** Les intrants (p. ex., main-d'œuvre, matériel, capitaux) peuvent se mesurer en unités matérielles ou financières. Ainsi, les intrants en main-d'œuvre peuvent se mesurer en unités de temps ou en dollars. Les ressources en matériel et en capitaux se mesurent habituellement en dollars.

16. **Mesure des extrants.** Certaines opérations ont des extrants uniformes. Ce genre d'extrant se compte facilement et l'on peut également mesurer la quantité de ressources consommées pour calculer l'efficience de la production de ces extrants. Si les extrants ne sont pas uniformes, on doit éviter de les compter comme des unités normalisées de production exigeant des quantités égales de ressources aux fins d'un calcul de l'efficience.

17. **Critères d'efficience.** Les critères offrent un point de référence pour mesurer et évaluer l'efficience. Divers types de critères peuvent servir de point de référence, pour autant qu'ils représentent un niveau raisonnable d'efficience attendue.

- Normes scientifiques : Ces normes sont mises au point à partir de techniques bien établies de mesure du travail. Les normes scientifiques constituent donc un critère fiable de mesure et d'évaluation du niveau d'efficience.

- Données historiques : Les ratios de productivité, représentant l'efficience obtenue auparavant, peuvent servir de référence pour évaluer le niveau actuel de l'efficience.

- Comparaisons organisationnelles (définition de repères) : On peut également évaluer l'efficience d'un organisme en la comparant à des critères établis à partir des réalisations d'autres organismes accomplissant un travail similaire, qui sont réputés être des leaders dans leur domaine, ou en la comparant à des normes généralement reconnues dans l'industrie ou le genre d'entreprise.

- Utilisation de la capacité : L'efficience du personnel, du matériel, des installations, etc., est fortement influencée par la mesure dans laquelle on utilise productivement ces ressources par rapport au temps d'utilisation disponible. L'utilisation s'exprime en pourcentage effectivement utilisé de la capacité disponible.

3. Vérification de l'efficience dans les ministères et organismes

Objectifs et étendue de la composante efficience d'une VOR

18. Habituellement, l'efficience ne représente qu'un élément de la VOR d'un programme, d'une activité ou d'une opération. Cependant, l'efficience constitue parfois le point central de la vérification, à cause de son importance dans la réalisation des objectifs d'une opération. Toutes les variables importantes, qui jouent sur le lien entre les ressources utilisées par un organisme et les biens et services qu'il produit, devraient être envisagées dans la détermination de l'étendue d'une vérification touchant des questions d'efficience.

19. Les objectifs d'une vérification de l'efficience peuvent comprendre un ou plusieurs des éléments suivants :

- le degré d'efficience atteint par un organisme ou une opération en fonction de normes raisonnables;
- la pertinence et la fiabilité des systèmes ou procédés qui servent à mesurer l'efficience et à en rendre compte;
- les efforts d'un organisme pour cerner les possibilités d'amélioration de l'efficience et les exploiter;
- le fait que l'efficience est prise en considération dans les procédés et systèmes d'information de gestion, ainsi que dans les pratiques et systèmes opérationnels d'un organisme.

20. Le vérificateur devrait tenir compte de l'étendue globale d'une VOR, ainsi que de la stratégie et des thèmes de rapport, pour définir les objectifs de vérification de la composante efficience.

Avantages d'une vérification de l'efficience

21. Une vérification de l'efficience permet au BVG d'indiquer au Parlement si les ministères et organismes gèrent les ressources avec égard pour l'efficience. Elle peut également aider les ministères et organismes, directement ou indirectement, à relever les possibilités d'offrir des services meilleurs ou plus nombreux à un coût identique ou inférieur. Plus spécifiquement, une vérification de l'efficience peut :

- rendre les gestionnaires et les employés plus sensibles à leur obligation de tenir dûment compte de l'efficience;
- souligner l'importance de mesurer l'efficience et d'utiliser ces données dans la gestion des opérations, et assurer la reddition des comptes;
- définir des moyens de rehausser l'efficience, même dans les opérations où ce facteur est difficile à mesurer;

- déterminer jusqu'à quel point on peut réduire le coût de la prestation des programmes sans réduire la quantité ou la qualité des extrants ou le niveau de service;
- accroître la quantité ou relever la qualité des extrants et du niveau de service sans accroître les dépenses;
- définir le besoin d'amélioration des contrôles, des systèmes opérationnels et des processus de travail établis afin de mieux utiliser les ressources.

Critères de vérification

22. Les quatre principaux critères et plusieurs sous-critères servant à déterminer si l'on gère les ressources en tenant dûment compte de l'efficience sont regroupés dans les quatre grands domaines de responsabilité de gestion ci-dessous; on les retrouve aussi à la figure 4.

A. Données sur l'efficience obtenue

B. Amélioration de l'efficience

C. Systèmes et pratiques de gestion

D. Milieu de travail

23. Les critères et sous-critères définissent un cadre général qui guidera le vérificateur dans l'examen des facteurs et procédés critiques à la réalisation et au maintien de l'efficience. Ces critères ne visent toutefois pas à prescrire aux gestionnaires un modèle de gestion de leurs opérations s'appliquant à toute situation.

24. Les sous-critères présentés ci-après ne s'appliquent pas nécessairement dans leur ensemble à tous les organismes et programmes. Il faut faire appel à son jugement pour décider de l'approche de vérification (p. ex., axée sur les résultats ou sur les systèmes, ou une combinaison des deux) et des sous-critères de vérification qui s'appliquent le mieux à une vérification particulière, compte tenu de l'étendue, des objectifs et de la stratégie retenus ainsi que des caractéristiques de l'entité vérifiée.

25. Un examen sélectif de quelques systèmes critiques, afin de vérifier la fiabilité de l'information disponible sur l'efficience obtenue, peut venir compléter une approche de vérification axée sur les résultats. Lorsque les niveaux d'efficience atteints par l'opération vérifiée ne sont pas satisfaisants, il peut être nécessaire de faire plus de travaux de vérification pour chercher les causes de l'inefficience. Ce genre d'information pourrait aider à expliquer et à étayer des constatations négatives et à faire les recommandations appropriées. Lorsque l'efficience est satisfaisante, il n'est pas nécessaire que les travaux de vérification soient aussi importants.

26. Dans les cas où les résultats sont difficiles à mesurer ou que l'on ne dispose pas de renseignements fiables, il conviendrait peut-être d'adopter une approche axée sur les systèmes, afin de déterminer si les systèmes et les pratiques actuels sont conformes à l'efficience. L'approche que l'on adoptera influera sur le choix des sous-critères de vérification.

27. Ce cadre de vérification, à l'exception d'un ou deux sous-critères liés à la mesure et à l'emploi de ratios de productivité, s'applique à tous les types d'opérations, y compris celles dont les extrants sont difficiles à mesurer.

Figure 4

Domaines de responsabilité de gestion visés par des critères de vérification de l'efficience

A. Données sur l'efficience obtenu
1. Efficience des activités mesurables
2. Efficience des activités difficiles à mesurer
3. Indices de qualité ou de niveau de service
4. Utilisation de la capacité des ressources
5. Rapports et utilisation des données sur l'efficience

B. Amélioration de l'efficience
1. Options pour la prestation
2. Amélioration des méthodes établies de fonctionnement
3. Utilisation de la technologie et de l'automatisation
4. Efforts constants pour réduire le coût des intrants

C. Systèmes et pratiques de gestion
1. Plans stratégiques
2. Plans opérationnels
3. Budgets et affectation des ressources
4. Systèmes et procédés de fonctionnement
5. Suivi et contrôle des opérations

D. Milieu de travail
1. Priorité de l'efficience
2. Clientèle et service d'abord
3. Responsabilisation
4. Stimulation et appréciation du bon rendement
5. Formation et perfectionnement
6. Fonctionnement dans le cadre de conventions collectives

Critère A. Données sur l'efficience obtenue

28. On devrait utiliser des données valides et fiables sur l'efficience, afin de surveiller, de maintenir et d'améliorer l'efficience et d'en faire rapport.

Sous-critères

1. **Efficience des activités mesurables.** Des ratios intrants-extrants (coût unitaire, unités par année-personne, etc.), mesurant la quantité de ressources servant à produire des extrants uniformes et quantifiables de biens et de services, devraient permettre une comparaison satisfaisante avec des objectifs et des critères pertinents.

2. **Efficience des activités difficiles à mesurer.** Pour atteindre l'efficience dans les opérations sans extrants uniformes ou quantifiables, on devrait, le cas échéant, utiliser des données de gestion de projet comparant les jalons prévus et atteints, les échéances prévues

et réelles et les ressources budgétisées et utilisées. On devrait également surveiller le ratio des frais généraux au coût de fonctionnement total.

3. **Indices de qualité et de niveau de service.** La qualité et le niveau de service obtenus devraient être satisfaisants par rapport à des critères et objectifs pertinents, qui tiennent compte tant des coûts que des attentes raisonnables de la clientèle.

4. **Utilisation de la capacité des ressources.** On devrait faire une utilisation optimale de la capacité disponible des installations, de l'équipement et des employés affectés à la production, afin de générer les volumes visés de biens et de services.

5. **Rapports et utilisation des données sur l'efficience.** Des données pertinentes, récentes, fiables et complètes sur la réalisation de l'efficience devraient faire l'objet de rapports à divers niveaux de gestion à des fins d'évaluation, de prise de décision stratégique et de reddition des comptes. Des mesures correctives pertinentes devraient être prises sans délai.

Critère B. Amélioration de l'efficience

29. Les possibilités d'amélioration de l'efficience et les idées novatrices devraient être constamment envisagées et, le cas échéant, appliquées.

Sous-critères

1. **Options pour la prestation.** La faisabilité d'utiliser d'autres méthodes de prestation pour améliorer l'efficience devrait être examinée, notamment l'option de la sous-traitance.

2. **Amélioration des méthodes établies de fonctionnement.** On devrait constamment étudier la faisabilité de rationaliser les systèmes et les procédures en vigueur, d'éliminer le chevauchement et le gaspillage, et de simplifier les procédés et les pratiques de travail. Il faudrait procéder en tenant dûment compte d'une interaction possible avec d'autres fonctions, susceptible de toucher l'efficience d'ensemble de l'organisation et le coût global.

3. **Utilisation de la technologie et de l'automatisation.** Les possibilités d'utiliser les technologies de l'information et d'automatiser des opérations manuelles devraient être régulièrement explorées, puis exploitées s'il y a lieu, afin de réduire la monotonie et le coefficient d'erreur, d'accroître la productivité et d'offrir un meilleur service à la clientèle.

4. **Efforts constants pour réduire le coût des intrants.**

   a) On devrait étudier les options de fabrication/achat/crédit-bail ou autres en vue de réduire le coût des intrants tout en maintenant la qualité.

   b) Les frais généraux de programme et les fonctions de soutien administratif devraient être réduits par des moyens comme l'analyse des besoins, le partage de services communs, la restructuration de procédés opérationnels et la restructuration des organisations, tant pour réduire le nombre de paliers de gestion que pour accélérer le processus décisionnel.

Critère C. Systèmes et pratiques de gestion

30. Les contrôles de gestion, les systèmes opérationnels, les procédés et pratiques de travail devraient tenir dûment compte de l'efficience.

Sous-critères

1. **Plans stratégiques.** Les plans stratégiques à long terme devraient tenir dûment compte de l'efficience, entre autres priorités. La planification devrait notamment définir les risques et les conséquences des opérations inefficientes, déterminer la faisabilité de passer à des méthodes moins coûteuses, rationaliser la gamme de biens ou de services offerts et, lorsqu'il y a lieu, restructurer l'organisation pour accroître l'efficience.

2. **Plans opérationnels.** Les plans opérationnels annuels devraient reposer sur de sains principes de gestion du risque, sur des méthodes et procédés de travail efficients et sur des normes rationnelles au chapitre de la quantité des extrants, de la qualité et du niveau de service.

3. **Budgets et affectation des ressources.** Les budgets annuels de fonctionnement devraient se calculer avec des critères de rendement (p. ex., ratios intrants-extrants) de façon à ce que les niveaux des ressources correspondent au volume prévu d'extrants. Ces critères devraient reposer sur l'utilisation de ressources (humaines, financières, en matériel, en équipement, etc.) en quantité et de qualité appropriées, acquises à un prix qui permettra à l'organisation de réaliser son plan opérationnel au moindre coût. Les ressources devraient être réparties rationnellement parmi les éléments organisationnels en vue d'optimiser l'efficience, parmi d'autres facteurs.

4. **Systèmes et procédés de fonctionnement.** Les opérations devraient être conçues et réalisées au moyen de systèmes, procédés, procédures et méthodes de travail efficientes, avec un personnel qualifié, qui sait ce qu'on attend de lui.

5. **Suivi et contrôle des opérations.** Les opérations devraient être ordonnancées, supervisées et suivies. On devrait prendre, au besoin, à partir des rapports d'étape, des mesures correctives au moment opportun afin d'atteindre les objectifs à temps, en respectant le budget.

Critère D. Milieu de travail

31. Il faut un milieu de travail et de gestion qui accorde à l'efficience une place prépondérante et dans lequel les gestionnaires et les employés aient les pouvoirs suffisants et consacrent les efforts nécessaires pour l'atteindre.

Sous-critères

1. **Priorité de l'efficience.** L'efficience devrait être reconnue comme une priorité et sa réalisation considérée comme une responsabilité incombant aussi bien aux employés qu'aux gestionnaires.

2. **Clientèle et service d'abord.** La politique et la pratique à tous les niveaux devraient consister à offrir des biens de qualité et des services répondant aux besoins du public et des autres clients.

3. **Responsabilisation.** Les rôles, les responsabilités, les autorisations et l'obligation redditionnelle en matière d'efficience devraient être définis clairement et communiqués aux personnes concernées.

4. **Stimulation et appréciation du bon rendement.** On devrait utiliser des stimulants pertinents pour encourager les gestionnaires et les employés à améliorer l'efficience; leurs efforts et leurs réalisations devraient être reconnus et récompensés en conséquence.

5. **Formation et perfectionnement.** Les gestionnaires et les employés devraient se voir offrir des occasions de formation et de perfectionnement en vue de constamment améliorer la productivité et la qualité du service à la clientèle.

6. **Fonctionnement dans le cadre de conventions collectives.** Les efforts déployés pour améliorer l'efficience devraient tenir compte des dispositions pertinentes des conventions collectives.

4. Aperçu des phases de la planification, de l'examen et du rapport d'une vérification de l'efficience

32. Le *Manuel de vérification de l'optimisation des ressources* (VOR) du Bureau prescrit le processus de vérification à suivre pour une VOR. Sans reprendre les lignes directrices générales, les paragraphes suivants décrivent certains facteurs spéciaux, dont le vérificateur devrait tenir compte au cours des phases de la planification, de l'examen et du rapport d'une vérification de l'efficience.

Phase de la planification

Étape de la vue d'ensemble

33. **Connaissance de l'entité**. À l'étape de la vue d'ensemble, il est important de bien connaître l'entité avant de découvrir quels sont les facteurs essentiels à son efficience. Pour comprendre globalement l'entité, il faut recueillir et analyser des données sur des questions telles que :

- son contexte, notamment les textes législatifs, les politiques, les conventions avec les employés et les syndicats, les règles et règlements, les intervenants et la clientèle;
- le type et la nature des affaires;
- les extrants clés et les procédés opérationnels servant à leur production;
- les facteurs importants touchant l'efficience, notamment les critères de service;
- les procédés clés de gestion, les renseignements et les systèmes de contrôle opérationnels pertinents au chapitre de l'efficience;
- les risques clés pour l'efficience.

34. **Choix des secteurs d'intérêt**. Le vérificateur devrait envisager les facteurs suivants lorsqu'il évalue la pertinence du plan de la vérification ainsi que la vérifiabilité des questions d'efficience et lorsqu'il choisit des secteurs d'intérêt :

- l'importance d'une opération pour ce qui est de l'effectif et du coût de l'ensemble des ressources utilisées, autrement dit, l'importance relative;
- l'importance de l'opération pour le public ou pour les ministères et organismes desservis, ou son caractère délicat du point de vue des parlementaires;
- les systèmes de mesure de l'efficience et l'information générée sur l'efficience obtenue;
- les grands procédés, systèmes et pratiques de gestion et les opérations qui pourraient influer sur l'efficience.

Étape de l'étude préparatoire

35. Au cours de l'étape de l'étude préparatoire, il est possible de recueillir des données supplémentaires, qui mènent à des questions pouvant présenter de l'importance. Essentiellement, l'étude préparatoire consiste en visites sur place pour interroger des gestionnaires et des employés choisis et pour observer les opérations; en lectures de dossiers et de rapports; et en comparaisons générales de la situation établie et de celle que l'on s'attendrait à trouver dans une organisation bien gérée.

36. **Décision de délimitation de la vérification.** L'efficience n'est habituellement que l'un des éléments de la VOR d'un programme, d'une activité ou d'une opération. Parfois, la vérification peut porter principalement sur des questions d'efficience, par exemple lorsqu'elles ont un rôle crucial dans la réussite d'une opération. C'est lors de la délimitation de la vérification que l'on décide si la vérification devrait porter principalement sur l'efficience ou sur d'autres dimensions du rendement. Le vérificateur devrait envisager d'autres facteurs, comme la stratégie, les objectifs et le thème de la VOR dans son ensemble, la pertinence sur les plans de la vérification et de la vérifiabilité de questions possibles, avant de décider que l'étendue de la vérification englobera des questions d'efficience.

37. Le choix des questions à soumettre à un examen approfondi peut reposer sur leur importance relative ou générale, sur leur nature délicate ou sur le potentiel d'amélioration. Certaines questions d'efficience peuvent rejoindre d'autres composantes d'une VOR, exigeant une approche coordonnée à la vérification. On devrait consulter les lignes directrices du Manuel de VOR au moment de choisir l'approche convenant le mieux au cas.

38. Pour une vérification donnée, on peut choisir différents types d'activités, à des paliers divers de fonctionnement. Des procédés de gestion supérieure, qui influencent l'efficience globale des programmes, peuvent aussi bien faire l'objet d'une vérification que des procédés administratifs de niveau inférieur. Le choix du type d'activité et du niveau de détail de l'examen dépendra des objectifs de la vérification.

39. **Opportunité de la vérification et vérifiabilité**. L'étude préparatoire peut faire ressortir un ou plusieurs des symptômes suivants, isolément ou en groupe, qui peuvent indiquer des risques, des lacunes ou laisser voir des possibilités d'amélioration. Cependant, en soi, la présence de symptômes d'inefficience **ne dénote pas automatiquement** l'existence de questions d'une importance éventuelle. La nature délicate et l'importance relative, les risques connexes, les causes et les conséquences doivent être examinés pour évaluer la pertinence sur le plan de la vérification. La complexité du sujet, la méthode de vérification et les compétences nécessaires, de même que la disponibilité des ressources, doivent entrer en ligne de compte au moment de choisir les questions qui feront l'objet d'un examen approfondi.

40. **Symptômes de possibilités d'efficience ou d'inefficience.** Un élément clé de l'étude préparatoire consiste à chercher des symptômes de possibilités d'efficience ou d'inefficience qui pourraient contribuer à définir des problèmes possibles d'efficience :

- le caractère raisonnable des données sur l'efficience de l'organisation, données exprimées en volume d'extrants, en niveaux de qualité et de service, en utilisation de l'effectif, du matériel ou des installations, ou en coût unitaire des extrants;
- les plaintes de la clientèle sur un aspect quelconque du service;
- les tendances dans le niveau des ressources par rapport à la charge de travail au cours des quatre dernières années;
- le caractère adéquat de la structure organisationnelle pour éviter le chevauchement des fonctions, les échelons hiérarchiques superflus et les fonctions générales inutiles;
- les travaux en retard, l'absentéisme, les heures supplémentaires, et les marchés de services;
- les occasions d'améliorer l'efficience, comme l'utilisation d'ordinateurs et d'autres progrès technologiques;
- le caractère raisonnable de l'utilisation des ressources (p. ex., matériel, énergie).

Phase de l'examen

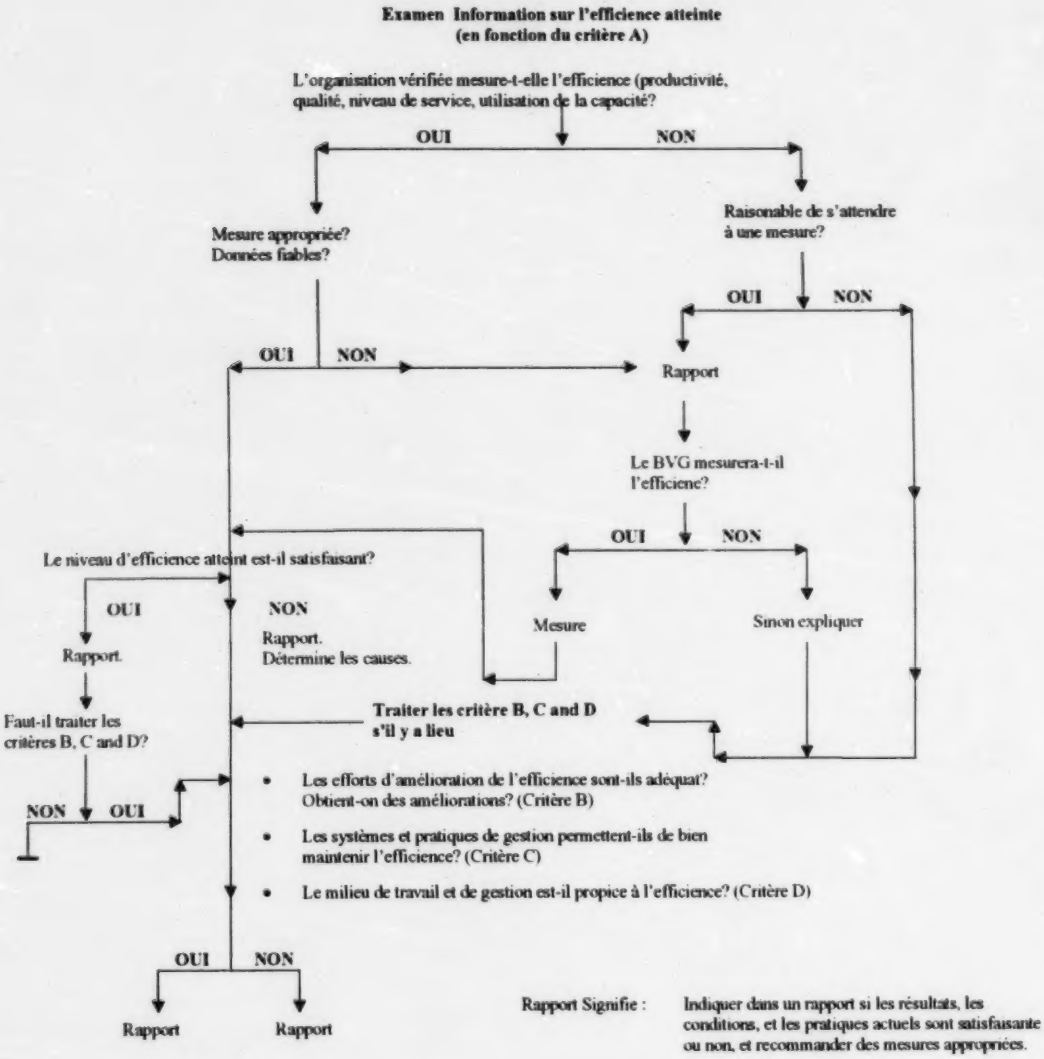
41. Dans la phase de l'examen, le vérificateur applique un programme pertinent de vérification pour enquêter sur des questions d'efficience et rassembler les éléments probants nécessaires pour comparer les conditions relatives à l'efficience constatées dans l'organisation aux critères choisis pour la vérification.

42. L'ordre dans lequel on traite les critères de vérification de l'efficience dépendront de la méthode de vérification choisie et d'autres considérations pratiques convenant à chaque vérification. S'il y a lieu, l'organisation doit être évaluée d'abord en fonction du critère A -- Données sur l'efficience obtenue. La figure 5 présente un ordre de traitement possible des critères qui peut convenir à certaines vérifications, ainsi que les grandes questions connexes auxquelles il faut répondre dans la phase d'examen.

43. L'examen de données clés sur l'efficience obtenue, si elles sont disponibles, constitue une étape essentielle pour vérifier l'égard accordé à l'efficience. Il faudrait rechercher et évaluer les données sur l'efficience pour l'ensemble des programmes, fonctions et activités visés par l'étendue de la vérification. Il faudrait examiner attentivement les indicateurs d'efficience obtenus de l'organisation afin de déterminer s'ils sont complets et valides et s'ils communiquent des données fiables et actuelles pour favoriser l'adoption de mesures correctives. Autrement, le vérificateur peut avoir à compiler l'information de façon indépendante.

Figure 5

Examen de l'efficience d'une entité



44. Une vérification des fonctions générales et de soutien, avec extrants difficiles à mesurer, devrait comprendre un examen des efforts consacrés à réduire les coûts opérationnels et à améliorer l'efficience.

45. Dans l'évaluation des efforts visant à réduire les coûts et à améliorer l'efficience, le vérificateur doit d'abord se faire une opinion sur le genre d'améliorations possibles et raisonnables de l'efficience dans chaque situation donnée, en tenant compte des plus récents progrès en informatique, en télécommunications ou autres technologies pertinentes et en techniques de gestion, ainsi que de toute contrainte présente. Le vérificateur devra alors déterminer si l'on a déployé des efforts suffisants et appropriés pour améliorer l'efficience et confirmer les améliorations obtenues.

Phase du rapport

46. **Données justificatives quantifiées.** Les observations du vérificateur devraient, le cas échéant, reposer sur des données quantifiées afin de démontrer l'importance des constatations particulières sur l'efficience. Ainsi, l'ampleur d'un problème pourrait s'exprimer en fréquence de cas, en probabilité de risque, en nombre de clients touchés et en nombre d'employés (équivalents temps plein) ou de dollars budgétés en cause.

47. Les occasions inexploitées et les avantages possibles peuvent être estimés en dollars ou en équivalents plein temps, en pourcentage des coûts de fonctionnement ou d'augmentation de productivité. Parfois, les indices de service (temps d'attente, clients servis, pourcentage d'erreurs) constituent les données les plus pertinentes à présenter.

48. **Présenter les constatations d'efficience dans leur contexte**. Le rapport de vérification traitant de questions d'efficience devrait indiquer que l'on a bien saisi tous les facteurs connexes, y compris les perspectives des gestionnaires de programme et les contraintes de leur travail. L'efficience ne représente habituellement qu'un aspect d'une VOR. Un chef de projet traitant de questions d'efficience doit discuter des constatations avec les autres chefs de projet de la vérification, afin de s'assurer de choisir une stratégie appropriée pour le rapport.

49. Il peut arriver que des constatations ayant trait à un critère de vérification donné influent sur la conclusion générale plus que les constatations liées à d'autres critères. Par conséquent, les décisions sur la conclusion générale, les constatations à communiquer et la stratégie de communication de l'information doivent être prises avec le souci de l'importance relative des critères d'efficience utilisés pour la vérification donnée.

50. **Contenu du rapport.** Le contenu du rapport dépendra de toute évidence de l'étendue de la vérification et de la nature des constatations de chaque vérification. Un rapport sur l'efficience devrait normalement contenir, s'il y a lieu :

- une évaluation du niveau actuel d'efficience;
- une brève description des causes d'inefficience;

- une indication de ce que l'on peut faire (à un coût raisonnable) pour corriger les contrôles, les procédés opérationnels ou les autres facteurs qui contribuent à l'inefficience;

- une évaluation des efforts déployés en vue d'explorer et d'exploiter les possibilités de réduire les coûts et d'améliorer l'efficience, ainsi que des avantages obtenus.

Bibliographie

Brinkerhoff, Robert O., *Productivity Measurement — A Guide for Managers and Evaluators*, Sage Publications, 1990.

Bureau du vérificateur général du Canada, *Délibérations du colloque sur la vérification de l'efficience au sein du gouvernement fédéral*, Ottawa : Bureau du vérificateur général; Bureau du contrôleur général du Canada, 1989.

Camp, Robert C., *Benchmarking*, New York : Quality Resources, 1989.

Canada, Conseil du Trésor, *Mesure de la performance des opérations (deux volumes)*, Ottawa : Conseil du Trésor, décembre 1974.

Canada, Secrétariat du Conseil du Trésor, *Normes pour le service : un guide pour l'initiative*, Ottawa : Secrétariat du Conseil du Trésor, juin 1993.

Carr, David K., *Excellence in Government — Total Quality Management in the 1990s*, Coopers & Lybrand, 1990.

Conseil privé du Canada, *Fonction publique 2000 : les progrès réalisés*, Ottawa : Approvisionnements et Services Canada, juin 1992.

Harrington, H. James, *La réingénierie des processus administratifs*, Montréal : Éditions transcontinentales, 1994.

Holzer, Marc, *Public Productivity Handbook*, New York : M. Dekker, 1992.

Lehrer, Robert N., *White Collar Productivity*, New York : McGraw-Hill Book Company, 1983.

Maynard, H.B., *Industrial Engineering Handbook*, New York : McGraw-Hill Book, 1971.

Mali, Paul, *Improving Total Productivity*, John Wiley & Sons, 1978.

Morley, Elaine, *A Practitioner's Guide to Public Sector Productivity Impovement*, New York : Van Nostrand Reinhold, 1986.

Mundel, Marvin E., *Measuring and Enhancing Productivity of Service and Government Organizations*, Tokyo : Asian Productivity Organization; 1975.

Prokopenko, Joseph, *Gérer la productivité; manuel pratique*, Genève, Bureau international du Travail, 1990.

Société des comptables en management du Canada, *La gestion de la productivité des organismes de service*, Condensé, Hamilton, Ontario : La Société, 1989.